



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16004.720349/2011-22
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-003.999 – 2ª Turma
Sessão de	11 de maio de 2016
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	KBOING NETWORKS DO BRASIL HOSPEDAGEM E MANUTENCAO DE PAGINAS NA INTERNET LTDA ME

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 20/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Do Processo, até a Decisão Recorrida

Trata o presente processo de autos de infração - AI, às e-fls. 265 a 287, cientificado ao contribuinte em 04/04/2011, com relatórios fiscais às e-fls. 288 a 296. O objeto do presente processo são as contribuições devidas à Seguridade Social, tendo por base de incidência valores pagos pela empresa ao segurado empresário Edson Bérgamo, a título de previdência privada (VGBL), constituindo complementações de remunerações e não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP.

Os autos de infração são, resumidamente, abaixo relacionados:

DEBCAD Nº	Descrição	VALOR CORRIGIDO
37.354.206-2	Contribuição da empresa sobre remuneração de segurados.	10.026,801
37.354.207-0	Contribuições da empresa.	236.753,08
TOTAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO		246.779,88

A empresa apresentou impugnação, às e-fls. 305 a 312, através da qual contestou os AI. A 9ª Turma da DRJ/RPO considerou improcedente a impugnação, por unanimidade de votos, conforme disposto no acórdão nº 14-36.216 de 21/12/2011, às e-fls. 364 a 368.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 373 a 381. Lá afirma que o VGBL não seria remuneração indireta, ou complementação de aposentadoria, mas investimento financeiro da empresa que necessitaria ter "uma pessoa física

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/06/2

016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por trás do investimento". O plano fora oferecido a empregados, quando estes foram admitidos, mas dele abriram mão. Os valores jamais foram aproveitados pela pessoa física e o plano foi encerrado com os valores convertidos à conta corrente da empresa. Tudo isso sustentaria o argumento de que não houve remuneração indireta.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 21/11/2012, resultando no acórdão 2301-003.240, às e-fls. 407 a 418 que tem a seguinte ementa:

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

As despesas com benefícios concedidos pela empresa a segurado empresário, compõem a remuneração deste e devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme art. 22, inciso III da Lei 8.212/91.

PREVIDÊNCIA PRIVADA INCIDÊNCIA O valor referente à previdência privada, pago pela empresa em desacordo com a legislação, integra o salário de contribuição.

MULTA. RETROATIVIDADE DO ARTIGO 106 DO CTN.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade prevista na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que, até 11/2008, seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; b) em não conhecer de ofício a questão sobre a qualificação da multa. Vencido o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, que votou em conhecer da questão; c) em negar provimento ao recurso, nos termos da Relatora. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em excluir do lançamento as contribuições oriundas de pagamentos de previdência privada.

Redator: Adriano Gonzáles Silvério. Declaração de voto: Adriano Gonzáles Silvério

Recurso Especial da Fazenda

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 420 a 430, em 25/02/2013, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/06/2

016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas nº 2401-00.120 e nº 2401-002.453, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção do CARF.

A Procuradora pleiteou o provimento do RE para que se reforme o acórdão recorrido, no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual é a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35A da Lei nº 8.212/91.

O Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, através do despacho nº 2300-360/2013, às e-fls. 433 a 436, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 08/09/2014.

A contribuinte recebeu a intimação nº 587 CTADM/ECOB/SACAT/DRF/SJR (e-fl. 438) para ciência do acórdão do recurso voluntário e do RE da Fazenda em 19/12/2014 (e-fl. 439).

Recurso especial da contribuinte

Em 02/01/2015, a empresa apresentou contrarrazões ao RE da Fazenda, às e-fls. 441 a 449. No seu contra-arrazoado requer que não se dê provimento ao RE da Procuradoria utilizando como argumento: que os acórdãos paradigmas seriam do "mesmo tribunal" do recorrido, o que violaria a Súmula 13 do STJ; inexistência de demonstração analítica da divergência suscitada; e correção do acórdão recorrido por seus próprios argumentos.

Na mesma data, às e-fls. 451 a 461, a contribuinte também interpôs recurso especial de divergência ao acórdão nº 2301-003.240. Como divergência, apresentou ementa do acórdão nº 9202-003.193 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no qual se argumentaria que, com o advento da Lei Complementar nº 109/2001, as contribuições do empregador às entidades de previdência complementar não integrariam o contrato de trabalho nem a remuneração dos participantes, não incidindo sobre elas contribuições de qualquer natureza. Por essas razões, requer provimento ao recurso para provimento do acórdão recorrido.

Após análise do RE da contribuinte pelo Presidente da Segunda Seção de Julgamento, em 30/11/2015, foi prolatado o despacho de e-fls. 486 a 489, que não admitiu o seguimento do recurso, pois o paradigma trazido ao processo apresenta situação fática distinta daquela abordada no acórdão recorrido, em razão de quadro probatório específico e único constante nos autos, não demonstrando divergência de interpretação à legislação tributária. As provas do processo em testilha indicam a existência de acréscimo indireto de remuneração, no paradigma há distinta situação na se considerou apenas que planos de previdência ofertados a **grupos de empregados e dirigentes** - e não a totalidade de segurados - não seriam considerados base de cálculo de contribuição previdenciária, não se discutindo lá a tese do acréscimo indireto à remuneração.

Em reexame necessário do citado despacho, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, o manteve pois igualmente considerou que o RE não atendia ao art. disposto art. 67 RICARF, conforme se observa às e-fls. 490 e 491.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/06/2

016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIV

EIRA SANTOS

Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso a ser analisado é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme disposto no item 5.1 do relatório fiscal, à ef-fl. 295, neste processo não foi emitido auto de infração com penalização por falta de cumprimento de obrigação acessória, - AOIA com fundamentação legal nº 68. Trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, apenas.

Preliminarmente, as contrarrazões da contribuinte trazem dois pontos que levariam à não admissão do RE da Fazenda.

No primeiro, afirma que o ele apresentou paradigmas divergentes que seriam do "mesmo tribunal" recorrido, o que não seria admissível. Para analisar esse argumento cabe observar o art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, vigente à época da apresentação da interposição do RE da Fazenda, que dispunha:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

Ora, o acórdão recorrido foi prolatado pela 1^a Turma Ordinária da **3^a Câmara** da Segunda Seção de Julgamento, os paradigmas são da 1^a Turma da **4^a Câmara** da Segunda Seção do CARF, logo, inexiste o óbice levantado pela contribuinte, pois os paradigmas são de câmara distinta daquela do recorrido.

No segundo ponto, afirma que inexistência de demonstração analítica da divergência. Contudo, cabe notar que do paradigma nº 2401-002.453 se pode extrair (e-fl. 424):

Suscita a empresa que lhe fosse aplicada a multa do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, todavia esse dispositivo somente se aplica no caso de recolhimento espontâneo, no qual é aplicada a multa de mora e juros. Havendo lançamento das contribuições, exigese a multa de ofício prevista no art. 44, I, da mesma Lei.

Assim, o fisco agiu com acerto ao comparar a multa do art. 35 com aquela prevista no art. 35A, ambos da Lei nº 8.212/1991, não havendo reparos a serem feitos no levantamento quanto a esse aspecto.

Do outro paradigma, de nº 2401-00120, se obtém (e-fls. 424 e 425):

Com relação à solicitação da recorrente, para a aplicação do disposto na Medida Provisória 449, relativamente à multa de mora, importa salientar que a referida MP, além de alterar o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, também acrescentou o art. 35-A (...)

Entretanto, se ocorreu o lançamento de ofício que é o presente caso, a multa devida seria de 75%, superior ao índice previsto na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, correspondente ao percentual devido após ciência do acórdão da segunda instância. (...)

Com base nesses extratos, houve a demonstração reclamada de acordo com a análise realizada no despacho nº 2300-360/2013. Nesse despacho pode-se destacar o seguinte trecho (e-fls. 435 e 436):

Assinala que, embora diante de situações semelhantes, o acórdão recorrido entendeu que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, sob fundamento de que o art. 35, caput da Lei 8212/91 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei nº 11941/09. Afirma que, como na atual redação há remissão ao art. 61 da Lei nº 9430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20%.

Pondera que o paradigma, por outro lado, entendeu que o art. 35 da Lei nº 8212/91 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei nº 11941/09, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9430/96.

Salienta que no paradigma a aplicação da retroatividade benigna na forma do art. 61, §2º da Lei 9430/96 foi rechaçada de forma expressa.

(...)

Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional.

De fato, em situações semelhantes, o paradigma aplicou o art. 35-A, enquanto que a decisão recorrida aplicou o disposto no art. 35, caput, ambos da Lei nº 8212/91.

Assim, também nesse ponto não assiste razão à contribuinte em suas contrarrazões.

Feitos os esclarecimentos acima, podemos analisar a lide no mérito do RE da Procuradoria no qual se enfrenta também o último argumento das contrarrazões.

Na decisão recorrida foi determinada a aplicação da multa do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, comparando-a com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/06/2

016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 24/05/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIV

EIRA SANTOS

Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

35 da Lei nº 8.212, de 1991, aplicando-se a mais benéfica à contribuinte. Ou seja, na prática, estabelecendo um teto de 20% àquela penalidade.

Entretanto, discordo desse posicionamento. Cumpre observar que o entendimento desta CSRF é no sentido de que, embora a antiga redação supra dos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, uma vez que tais penalidades fossem exigidas, respectivamente, por meio de Auto de Infração e de NFLD, não haveria dúvidas acerca de sua natureza material de *multas de ofício*.

Por isso, a comparação cabível não é do art. 35 (multa “de mora” de 24%) na antiga redação, com o artigo 35 (multa de mora de 20%) em sua atual redação, dada pela MP nº 449/2008 (remetendo ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996), mas daquele com o novo art. 35-A (multa de ofício de 75%, por vínculo ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996), inserido pelo mesmo dispositivo.

Assim, no lançamento desse processo se está a exigir apenas as contribuições não pagas, com multa de ofício sem incidência de multa por descumprimento de obrigações acessórias.

Nesse sentido, sem dúvida que a norma sancionadora aplicada na data do lançamento, para o período de anterior à MP 449/2008, foi correta e menos gravosa, a exigência da multa do art. 35, incisos I, II e III, com as redações dadas pela Lei nº 9.876/99, que tinha natureza de multa de ofício e, naquele momento, era de 24% dos tributos devidos.

Em face de não estar mais vigente a referida norma, até a data da liquidação dos valores neste processo exigidos, a penalidade incidente não deverá ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 naquele artigo referido, já vigente à época da autuação, sendo isso matéria de liquidação, não de lançamento.

Outrossim, analisando-se o disposto no demonstrativo das e-fls. 274 e 275, pode-se observar que houve a aplicação da comparação acima descrita; exceto para o mês de dezembro, quando já vigia a MP 449/2008.

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência da Procuradora da Fazenda Nacional para dar-lhe provimento e para que seja mantida a multa conforme calculada no lançamento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

CÓPIA